**附件1：**

企业破产清算有关会计处理规定

（征求意见稿）

**第一章 总则**

**第一条** 为规范企业破产清算的会计处理，向人民法院和债权人会议提供企业破产清算期间的相关财务信息，根据《中华人民共和国会计法》、《中华人民共和国企业破产法》（以下简称破产法）及其相关规定，制定本规定。

**第二条** 本规定适用于经法院宣告破产处于破产清算期间的企业法人（以下简称破产企业）。

**第二章 编制基础和计量属性**

**第三条** 破产企业会计确认、计量和报告以非持续经营为前提。

**第四条** 破产企业按照法院或债权人会议要求的时点划分会计期间，并编制破产财务报表。

**第五条** 破产企业在破产清算期间的财产应当以破产清算净值计量。

破产清算净值是指，在破产清算的特定环境下和法定时限内，最可能的变现价值扣除相关的处置税费后的净额。

**第六条** 破产企业在破产清算期间的债务应当以清偿价值计量。

清偿价值是指，不考虑企业的实际清偿能力和折现因素，按照相关法律规定或合同约定，企业应当清偿的金额；经债权人申报并经法院确认的债务，其清偿价值应为法院确认的金额。

**第三章 确认和计量**

**第七条** 破产企业被法院宣告破产后，按照破产宣告日的破产清算净值和清偿价值对财产和债务进行初始确认，相关差额直接计入累计清算净损益。

**第八条** 破产企业在破产清算期间的财产应当按照破产清算净值进行后续计量，债务按照清偿价值进行后续计量。破产企业应当对财产和债务的账面价值按照破产财务报表报告期末（以下简称“破产报表日）的破产清算净值或清偿价值进行调整，差额计入当期清算损益。

**第九条** 破产清算期间发生财产处置的，破产企业应当终止确认相关被处置财产，并将处置所得金额与被处置财产的账面价值的差额，扣除直接相关的处置费用后的差额，计入当期清算损益。

破产清算期间发生债务清偿的，应当先按照偿付金额，终止确认该债务项目部分账面价值。剩余账面价值在企业的偿付义务完全解除时，应当终止确认并计入当期清算损益。

**第十条** 破产清算期间发生各项费用、取得各项收益应当直接计入当期清算损益。

**第十一条** 计入当期清算损益的所得税费用，应当仅包括基于本期应纳税所得额按照适用税率计算的应缴纳所得税额。

**第十二条** 破产企业因盘盈、追回、购入等方式在破产清算期间取得的财产，应当按照取得时的破产清算净值进行初始计量，初始确认的账面价值与取得该财产的成本（如有）之间的差额，计入当期清算损益。

**第十三条** 破产企业在破产清算期间新承担的债务，应当按照承担时的清偿价值进行初始计量，并计入当期清算损益。

**第四章 破产财务报表的列报**

**第十四条** 破产企业应当按照本规定编制破产财务报表，向人民法院、债权人会议等报表使用者反映破产企业在破产清算过程中的财务状况、现金流量变动、清算损益和破产债权偿付状况。

**第十五条** 破产清算期间的财务报表包括破产财务状况表、清算损益表、破产现金流量表、债务清偿表及相关附注。

法院宣告企业破产后，破产企业应当以破产宣告日为破产报表日编制破产财务状况表及相关附注。

在法院或债权人会议所要求的时点，破产企业应当根据该时点确定破产报表日，编制破产财务状况表、清算损益表、破产现金流量表、债务清偿表及相关附注。

在向法院申请裁定破产终结前，破产企业应当编制清算损益表、破产现金流量表、债务清偿表及相关附注。

**第十六条** 破产财务状况表反映破产企业在破产报表日财产的破产清算净值、债务清偿价值和累计清算净损益。

财产项目和债务项目的差额在破产财务状况表中作为累计清算净损益列示。

**第十七条** 清算损益表反映破产企业在破产清算期间发生的各项收益、费用。清算损益表中至少应当单独列示反映下列信息的项目：处置财产、清偿债务、调整财产债务账面价值、支付破产费用、支付共益债务、支付所得税等。

**第十八条** 破产现金流量表反映破产企业在破产清算期间货币资金余额的变动情况。破产现金流量表采用直接法编制，至少应当单独列示反映下列信息的项目：处置财产、清偿债务、支付破产费用、支付共益债务、支付所得税等。

**第十九条** 债务清偿表反映破产企业在破产清算期间发生的债务清偿情况。债务清偿表应当根据破产法规定的债务清偿顺序，按照各项债务的明细单独列示。债务清偿表中列示的各项债务至少应当反映其原账面价值、确认金额、清偿比例、实际需清偿比例、本期及累计清偿金额、尚未清偿比例等信息。

**第五章 披露**

**第二十条** 破产企业应当在破产财务报表附注中披露以下信息：

（一）破产财产明细信息，包括期初余额、本期增加额、本期减少额和期末余额。

（二）未确认债权的明细，包括期初余额、本期增加额、本期减少额和期末余额。

（三）期末货币资金余额中已经提存用于向特定债权人分配或向国家缴纳税款的金额。

（四）财产处置损益的明细信息，包括财产性质、处置收入、处置费用及处置净收益。

（五）破产费用的明细信息，包括费用性质、金额等。

（六）共益费用的明细信息，包括费用性质、金额等

**第六章 附则**

**第二十一条** 在本规定施行日之后被法院宣告破产的企业，应当按照本规定进行会计处理。

**第二十二条** 本规定自2016年XX月XX日起施行。《国有企业试行破产有关会计处理问题暂行规定》（财会字﹝1997﹞28 号）同时废止。

附：

1. 会计科目使用说明及账务处理
2. 破产企业破产财务报表及其附注

**附1：**

**会计科目使用说明及账务处理**

**一、科目设置**

破产管理人接管破产企业的会计档案等财务资料后，应当在企业被法院宣告破产后，增设以下会计科目。破产企业可以根据实际需要，在一级科目中设置明细科目。增设的会计科目分为债务类、累计清算净损益类和清算损益类。

**（一）债务类科目设置。**

应付破产费用：本科目核算破产企业在破产清算期间发生的破产法规定的各类破产费用。

应付共益债务：本科目核算破产企业在破产清算期间发生的破产法规定的各类共益债务。

**（二）累计清算净损益类科目设置。**

累计清算净损益：本科目核算破产企业在编制破产财务报表日结转的当期清算净损益科目余额。破产企业财产与债务的差额，也在本科目核算。

**（二）清算损益类科目设置。**

财产处置净损益：本科目核算破产企业在破产清算期间处置破产财产产生的、扣除相关处置费用后的净损益。

债务清偿净损益：本科目核算破产企业在破产清算期间清偿债务产生的净损益。

计量基础调整净损益：本科目核算破产企业在破产清算期间按照破产清算净值调整财产账面价值，以及按照清偿价值调整债务账面价值产生的净损益。

其他收益：本科目核算除财产处置、债务清偿以外，在破产清算期间发生的其他收益。

破产费用：本科目核算破产企业破产清算期间发生的破产法规定的各项破产费用，主要包括破产案件的诉讼费用，管理、变价和分配债务人财产的费用，管理人执行职务的费用、报酬和聘用工作人员的费用。本科目应按发生的费用项目设置明细账。

共益债务费用：本科目核算破产企业破产清算期间发生的破产法规定的共益债务相关的各项费用。根据破产法，共益债务是指，在人民法院受理破产申请后，为全体债权人的共同利益而管理、变卖和分配破产财产而负担的债务，主要包括因管理人或者债务人请求对方当事人履行双方均未履行完毕的合同所产生的债务、债务人财产受无因管理所产生的债务、因债务人不当得利所产生的债务、为债务人继续营业而应支付的劳动报酬和社会保险费用以及由此产生的其他债务、管理人或者相关人员执行职务致人损害所产生的债务以及债务人财产致人损害所产生的债务。

其他费用：本科目核算破产企业破产清算期间发生的各项除破产费用和共益债务费用之外的其他费用。

所得税费用：本科目核算破产企业破产清算期间发生的企业所得税费用。

当期清算净损益：本科目核算破产企业破产清算期间结转的上述各类清算损益科目余额。

破产管理人可根据破产企业的具体情况，增设、减少或合并某些会计科目。

**二、账务处理**

**（一）破产宣告日余额结转。**

法院宣告企业破产后，破产管理人根据破产企业移交的科目余额表，将部分会计科目的相关余额转入以下新账户，并编制新的科目余额表。

应付破产费用：将“应付账款、其他应付款”等科目中属于破产法所规定的破产费用的余额，转入本科目。

应付共益债务：将“应付账款、其他应付款”等科目中属于破产法所规定的共益债务的余额，转入本科目。

累计清算净损益：将“商誉”、“长期待摊费用”、“递延所得税资产”、“递延所得税负债”、“递延收益”、“股本”、“资本公积”、“盈余公积”、“其他综合收益”、“未分配利润”等科目余额，转入本科目。

**（二）破产宣告日余额调整。**

破产管理人应当对破产企业拥有的各类财产（包括原账面价值为零的已提足折旧的固定资产、已摊销完毕的无形资产等）登记造册，估计其破产清算净值，按照其破产清算净值对各财产科目余额进行调整，并相应调整“累计清算净损益”科目。

破产管理人应当对破产企业的各类债务进行核查，估计其清偿价值，按照其清偿价值对各债务科目余额进行调整，并相应调整“累计清算净损益”科目。

**（三）处置破产财产。**

破产企业收回应收票据、应收款项类债权、应收款项类投资，按照收回的款项，借记“现金”、“银行存款”等科目，按照应收款项类债权或应收款项类投资的账面价值，贷记相关财产科目，按其差额，借记或贷记“财产处置净损益”科目。

破产企业出售各类投资，按照收到的款项，借记“现金”、“银行存款”等科目，按照相关投资的账面价值，贷记相关财产科目，按其差额，贷记“财产处置净损益”科目。

破产企业出售存货、投资性房地产、固定资产及在建工程等实物资产，按照收到的款项，借记“现金”、“银行存款”等科目，按照实物资产的账面价值，贷记相关财产科目，按应当缴纳的增值税销项税额及其他税费，贷记“应交税费”，按上述各科目发生额的差额，借记或贷记“财产处置净损益”。

破产企业出售无形资产，按照收到的款项，借记“现金”、“银行存款”等科目，按照无形资产的账面价值，贷记“无形资产”科目，按应当缴纳的税费，贷记“应交税费”科目，按上述各科目发生额的差额，借记或贷记“财产处置净损益”科目。

破产企业的划拨土地使用权被国家收回，国家给予一定补偿的，按照收到的补偿金额，借记“现金”、“银行存款”等科目，贷记“其他收益”科目。

破产企业处置破产财产发生的各类评估、变价、拍卖等费用，按照发生的金额，借记“破产费用”科目，贷记“现金”、“银行存款”、“应付破产费用”等科目。

**（四）清偿债务。**

破产企业清偿破产费用和共益债务，按照相关已确认负债的账面价值，借记“应付破产费用”、“应付共益债务”等科目，按照实际支付的金额，贷记“现金”、“银行存款”等科目，按其差额，借记或贷记“破产费用”、“共益债务费用”科目。

破产企业按照经批准的职工安置方案，支付的所欠职工的工资和医疗、伤残补助、抚恤费用，应当划入职工个人账户的基本养老保险、基本医疗保险费用和其他社会保险费用，以及法律、行政法规规定应当支付给职工的补偿金，按照相关已确认债务的账面价值，借记“应付职工薪酬”等科目，按照实际支付的金额，贷记“现金”、“银行存款”等科目，按其差额，借记或贷记“债务清偿净损益”科目。

破产企业支付所欠税款，按照相关已确认债务的账面价值，借记“应交税费”等科目，按照实际支付的金额，贷记“现金”、“银行存款”等科目，按其差额，借记或贷记“债务清偿净损益”科目。

破产企业清偿破产债权，按照实际支付的金额，借记相关债务科目，贷记“现金”、“银行存款”等科目。

破产企业以非货币性财产清偿债务的，按照经确认的清偿金额，借记相关债务科目，按照非货币性资产的账面价值，贷记相关财产科目，按其差额，借记或贷记“债务清偿净损益”科目。

债权人依法行使抵销权的，按照确认的抵销金额，借记相关债务科目，贷记相关财产科目。

**（五）其他账务处理。**

在破产清算期间通过清查、盘点等方式取得的未入账财产，应当按照取得日的破产清算净值，借记相关财产科目，贷记“其他收益”科目。

在破产清算期间通过债权人申报发现的未入账债务，应当按照申报确认日的清偿价值，借记“其他费用”科目，贷记相关债务科目。

在编制破产清算期间的财务报表时，应当对所有财产项目按其于破产报表日的破产清算净值重新计量，借记或贷记相关财产科目，贷记或借记“计量基础调整净损益”；应当对所有债务项目按其于破产报表日的清偿价值重新计量，借记或贷记相关债务科目，贷记或借记“计量基础调整净损益”科目。

破产企业在破产清算期间，作为买入方继续履行尚未履行完毕的合同的，按照收到的财产破产清算净值，借记相关财产科目，按照相应的增值税进项税额，借记“应交税费”科目，按照应支付或已支付的款项，贷记“现金”、“银行存款”、“应付共益债务”或“预付款项”等科目，按照上述各科目的差额，借记“其他费用”或贷记“其他收益”科目；企业作为卖出方继续履行尚未履行完毕的合同的，按照应收或已收的金额，借记“现金”、“银行存款”、“应收账款”等科目，按照转让的财产账面价值，贷记相关财产科目，按照应缴纳相关税费，贷记“应交税费”科目，按照上述各科目的差额，借记“其他费用”科目或贷记“其他收益”科目。

破产企业发生破产法第四章相关事实，破产管理人依法追回相关破产财产的，按照追回的财产破产清算净值，借记相关财产科目，贷记“其他收益”科目。

破产企业收到的利息、股利、租金等孳息，借记“现金”、“银行存款”等科目，贷记“其他收益”科目。

在编制破产清算期间的财务报表时，如有已实现的应纳税所得额，考虑可以抵扣的金额后，应当据此提存应交所得税，借记“所得税费用”科目、贷记“应交税费”科目。

破产企业在编制破产清算期间的财务报表时，应当将“财产处置净损益”、“债务清偿净损益”、“计量基础调整净损益”、“其他收益”、“破产费用”、“共益费用”、“其他费用”、“所得税费用”科目结转至“当期清算净损益”科目。同时将“当期清算损益”科目余额转入“累计清算损益”科目。

破产企业在破产清算结束日，剩余破产债权不再清偿的，按照其账面价值，借记相关债务科目，贷记“其他收益”科目。

**附2：**

破产企业破产财务报表及其附注

**一、破产财务状况表及其附注**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  |  |  |  | 会破01表 |
| 编制单位： |  |  |  |  | 单位：元 |
| 财产 | 行次 | 账面价值 | 债务及累计清算净损益 | 行次 | 账面价值 |
| 财产：货币资金 |  |  | 债务：已确认债权： |  |  |
| 应收票据应收账款其他应收款 |  |  | 借款应付票据应付账款 |  |  |
| 预付款项存货 |  |  | 预收款项其他应付款 |  |  |
| 金融资产投资长期股权投资 |  |  | 应付债券应付破产费用 |  |  |
| 投资性房地产固定资产在建工程 |  |  | 应付共益债务应付职工薪酬应交税费 |  |  |
| 无形资产 |  |  | …… |  |  |
| ……资产总计 |  |  | 小计未确认债权 |  |  |
|  |  |  | 债务合计 |  |  |
|  |  |  | 累计清算净损益：累计清算净收益（累计清算净损失以”-”号表示）债务及累计清算净损益总计 |  |  |

本表反映破产企业在破产报表日财产的破产清算净值、债务清偿价值和累计清算净损益。

本表列示的项目不区分流动和非流动；其中，“长期应收款”科目余额应当根据其性质，分别并入“应收账款”或“其他应收款”项目列示；“短期借款”和“长期借款”科目余额，并入借款项目列示；“长期应付款”科目余额应当根据其性质，分别并入“应付账款”或“其他应付款”项目列示；“以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产”、“持有至到期投资”和“可供出售金融资产”科目余额，并入“金融资产投资”项目列示。

本表的债务项目应当区分已经确认的债权和尚未确认的债权分别列报。尚未确认的债权无需分项目列表。

本表的“累计清算净收益”项目反映破产企业于破产报表日的累计清算净收益，如为累计清算净损失以“-”号表示。本项目应根据“累计清算净损益”科目余额填列。

破产企业应当在破产财务状况表附注中披露破产财产明细信息，包括期初余额、本期增加额、本期减少额和期末余额。本期增加额反映企业在破产清算期间新取得的财产、破产清算净值重新计量等增加额；本期减少额反映破产企业在破产清算期间处置财产、破产清算净值重新计量等减少额；破产企业应当区分是否用作担保分别披露上述信息。

破产企业应当在破产财务状况表附注中披露未确认债权的明细信息，包括期初余额、本期减少额和期末余额。本期减少额反映本期经法院确认的破产债权金额。

**二、清算损益表**

|  |  |
| --- | --- |
| 编制单位： | 会破02表 |
| 单位：元 |
| 项目 | 行次 | 本期数 | 累积数 |
| 一、财产处置净收益（净损失以“-”号表示） |  |  |  |
| 二、债务清偿净收益（净损失以“-”号表示） |  |  |  |
| 三、计量基础调整净收益（净损失以“-”号表示） |  |  |  |
| 四、其他收益五、破产费用（以“-”号表示） |  |  |  |
| 六、共益债务费用（以“-”号表示） |  |  |  |
| 七、其他费用（以“-”号表示） |  |  |  |
| 八、所得税费用（以“-”号表示） |  |  |  |
| 九、清算净收益（清算净损失以“-”号表示） |  |  |  |

本表反映破产企业在清算期间发生的各项收益、费用。

“财产处置净收益”项目，根据“财产处置净损益”科目的当期发生额填列，如为净损失以”-”号表示。

“债务清偿净收益”项目，根据“债务清偿净损益”科目的当期发生额填列，如为净损失以”-”号表示。

“计量基础调整净收益”项目，根据“计量基础调整净损益”科目的当期发生额填列，如为净损失以”-”号表示。

“清算净收益”项目，根据“当期清算净损益”科目的当期发生额填列，如为清算净损失以”-”号表示。“清算净收益”项目金额应当为第一项至第八项各项金额之和。

破产企业应当在破产清算损益表附注中披露财产处置损益的明细信息，包括财产性质、处置收入、处置费用及处置净收益。

破产企业应当在破产清算损益表附注中披露破产费用的明细信息，包括费用性质、金额等。

破产企业应当在破产清算损益表附注中披露共益债务费用的明细信息，包括费用性质、金额等。

**三、破产现金流量表及其附注**

|  |  |
| --- | --- |
| 编制单位： | 会破03表 |
| 单位：元 |
| 项目 | 行次 | 本期数 | 累积数 |
| 期初货币资金余额 |  |  |  |
| 一、处置财产收到的现金净额 |  |  |  |
| 二、收到的其他现金 |  |  |  |
| 三、清偿债务支付的现金四、支付的破产费用 |  |  |  |
| 五、支付的共益债务 |  |  |  |
| 六、支付的所得税费用 |  |  |  |
| 七、支付的其他现金 |  |  |  |
| 期末货币资金余额 |  |  |  |

破产现金流量表反映破产企业在破产清算期间货币资金余额的变动情况，本表应当根据货币资金科目的变动额分析填列。

破产企业应当在破产现金流量表附注中披露期末货币资金余额中已经提存用于向特定债权人分配或向国家缴纳税款的金额。

**四、债务清偿表**

|  |
| --- |
|  |
|  |  |  |  |  |  |  | 会破04表 |
| 编制单位： |  |  | ＿年＿月＿日 |  | 单位：元 |
| 债务项目 | 行次 | 账面价值 | 确认金额 | 清偿比例 | 实际需清偿金额 | 本期清偿金额 | 累计清偿金额 | 尚未清偿金额 |
| 有担保的债务: |  |  |  |  |  |  |  |  |
| ××银行 |  |  |  | × |  |  |  |  |
| ××企业 |  |  |  |  |  |  |  |  |
| …… |  |  |  | × |  |  |  |  |
| 小计 |  |  |  | × |  |  |  |  |
| 普通债务: |  |  |  |  |  |  |  |  |
| 第一顺序：劳动债权 |  |  |  |  |  |  |  |  |
| 其中：应付职工薪酬 |  |  |  |  |  |  |  |  |
| …… |  |  |  |  |  |  |  |  |
| …… |  |  |  |  |  |  |  |  |
| 第二顺序：国家税款债权其中：应付职工薪酬 |  |  |  |  |  |  |  |  |
| 应交税费…… |  |  |  |  |  |  |  |  |
| 第三顺序：普通债权 |  |  |  |  |  |  |  |  |
| 其中：借款 ——××银行 ——××企业 |  |  |  |  |  |  |  |  |
| 应付债务工具 ——××银行——××企业应付票据应付款项 |  |  |  |  |  |  |  |  |
| ——××银行——××企业 |  |  |  |  |  |  |  |  |
| 小计 |  |  |  | × |  |  |  |  |
| 合计 |  |  |  | × |  |  |  |  |

本表反映破产企业债务清偿情况。

本表应按有担保的债务和普通债务分类设项。